

УДК 338.24:333.02

КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЬ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ УКРАЇНИ**Скоринін А. П.**, аспірант Класичного приватного університету, м. Запоріжжя**Скоринін А.П. Конкурентоспроможність податкової політики України.**

Актуальність роботи в умовах глобалізації та посилення міжнародної конкуренції обумовлена необхідністю визначення конкурентоспроможності податкової політики, що формує податкову систему, яка є однією з головних складових ефективного функціонування національної економіки та регулювання соціально-економічного розвитку. Метою даного дослідження є виявлення основних факторів, що формують поняття конкурентоспроможності податкової політики. У статті зазначені основні суб'єкти міжнародної податкової конкуренції. У контексті оподаткування держава виступає постачальником послуг, а платники податків – їх споживачами. Забезпеченість ресурсами передбачає наявність: робочої сили, природних ресурсів, відповідної інфраструктури та інше. Якість зумовлюється забезпеченням державних гарантій для бізнесу, інформаційної захищеності як для залучення іноземного інвестора, так і для перешкоджання відтоку коштів вітчизняного платника податків за межі своєї країни. У статті побудовано ментальну модель податкової конкуренції. Проведено огляд основних міжнародних показників щодо визначення конкурентоспроможності економіки, у тому числі податкової сфери. На основі проведеного аналізу запропоновано класифікацію показників конкурентоспроможності податкової політики за її головними суб'єктами: держава (у особі податкових органів) та платника податків.

Skorynin A.P. Competitiveness of tax policy in Ukraine.

The relevance of the work in the context of globalization and increasing international competition due to the need to determine the competitiveness of tax policy that creates a tax system that is one of the main components of effective functioning of the national economy and the regulation of social and economic development. The aim of this study is to identify the key factors shaping the concept of competitiveness of tax policy. The article shows the main subjects of international tax competition. In the context of taxation the State is the provider of services and the taxpayers are their consumers. The provision of resources means the availability of : labor, natural resources, appropriate infrastructure and more. Quality is caused by providing state guarantees for business, information security as to attract foreign investors and to prevent outflow of domestic taxpayer outside the country. The paper built a mental model of tax competition. A review of the main international indices to determine the competitiveness of the economy, including tax sphere. Based on the analysis classification of indicators of competitiveness of tax policy for the main actors: the state (represented by the tax authorities) and the taxpayer.

Скоринин А.П. Конкурентоспособность налоговой политики Украины.

Актуальность работы в условиях глобализации и усиления международной конкуренции обусловлена необходимостью определения конкурентоспособности налоговой политики, что формирует налоговую систему, которая является одной из главных составляющих эффективного функционирования национальной экономики и регулирования социально-экономического развития. Целью данного исследования является выявление основных факторов, формирующих понятие конкурентоспособность налоговой политики. В статье указаны основные субъекты международной налоговой конкуренции. В контексте налогообложения государство выступает поставщиком услуг, налогоплательщики - их потребителями. Обеспеченность ресурсами предусматривает

наличие: рабочей силы, природных ресурсов, соответствующей инфраструктуры и прочее. Качество обусловлено обеспечением государственных гарантий для бизнеса, информационной защищенности как для привлечения иностранного инвестора, так и для предотвращения оттока средств отечественного налогоплательщика за пределы своей страны. В статье построено ментальную модель налоговой конкуренции. Проведен обзор основных международных показателей по определению конкурентоспособности экономики, в том числе налоговой сферы. На основе проведенного анализа предложена классификация показателей конкурентоспособности налоговой политики по главным субъектам: государство (в лице налоговых органов) и налогоплательщика.

Постановка проблеми. Процеси глобалізації та інтеграції формують новий підхід у сфері оподаткування. Сьогодні капітал характеризується значною мобільністю щодо пошуку країни з меншим рівнем податкового навантаження, більш сприятливими умовами ведення бізнесу, загалом, де можливо отримати максимальну вигоду. Платники податків обирають країни з максимально лояльними умовами оподаткування, що є передумовою формування міжнародної конкуренції країн за потенційних інвесторів. У цьому контексті податкова система країни виступає одним з вагомих факторів формування інвестиційно привабливого бізнес-клімату у боротьбі за залучення до національної економіки додаткових ресурсів. Вона здатна підвищити конкурентоспроможність країни на міжнародному рівні шляхом покращення власної бізнес-привабливості як держава з кращим інвестиційним кліматом, потенційними робочими місцями із високою заробітної платою та інше.

Як зазначається у роботі [1], хоча при прийнятті рішень підприємцями щодо розвитку бізнесу у тій чи іншій країні має значення цілий комплекс інституціональних факторів (наявність ефективного державного управління, чесної судової системи, системи гарантій права власності, доступність різних джерел фінансових ресурсів, ступінь розвитку фондового ринку тощо), саме податкова система є найбільш вагомим елементом при прийнятті рішення щодо розвитку бізнесу в країні. Також, зауважимо, що доцільно аналізувати не тільки податкову систему, а і податкову політику країни, мінливість якої безпосередньо впливає на трансформаційні процеси в середі оподаткування. Загалом, умови оподаткування не скільки сприяють функціонуванню бізнесу, скільки повинні не заважати йому розвиватися.

Які відомо, податкову систему, яка є однією з головних складових ефективного функціонування національної економіки та через яку здійснюється регулювання соціально-економічного розвитку, перерозподіл доходів та інше, формує податкова політика уряду. Тому, при розробці стратегій підвищення конкурентоспроможності національної економіки достатньо уваги слід приділити саме конкурентоспроможності податкової політики, адже конкурентоспроможність податкової політики та конкурентоспроможність національної економіки взаємозумовлюючи явища.

Аналіз останніх досліджень і публікацій У наукових працях І. Горського, А. Соколовської, Л. Тарангул, Л. Шаблисти та багатьох інших висвітлено основні аспекти запровадження податкової політики. Дослідження питання формування конкурентоспроможності податкової системи проводили у своїх роботах такі вчені як Т. Єфименко, Ю. Іванов, А. Крисоватий, І. Педь, С. Юрій та інші. Проте, незважаючи на значну кількість праць щодо визначення конкурентоспроможності податкової системи, залишається питання щодо дослідження неформалізованих факторів оцінювання конкурентоспроможності податкової політики.

Тому, **метою** даного дослідження є виявлення основних факторів, що формують поняття конкурентоспроможності податкової політики.

Виклад основного матеріалу. В умовах глобалізації, враховуючи процеси інтеграції та посилення міжнародної конкуренції мета кожної держави полягає у формуванні податкової політики щодо створення найбільш привабливого бізнес-клімату з

метою збільшення грошових потоків, які використовуються на виконання державою її функцій: забезпечення добробуту населення та розвиток економіки (рис. 1).

При формуванні податкової політики беруться до уваги соціально-економічні інтереси держави, справедливий розподіл податкового навантаження при врахуванні зовнішніх умов ведення бізнесу. Саме податкова політика відіграє головну роль у міжнародній конкуренції та у формуванні конкурентоспроможності національної економіки за фінансовий та інтелектуальний капітал, робочу силу та природні ресурси.

Загалом, оцінювання рівня конкурентоспроможності повинно враховувати такі фактори, як якість наданих послуг, співвідношення податкових доходів та витрат на їх адміністрування, забезпеченість відповідними ресурсами постачальника послуг тощо.

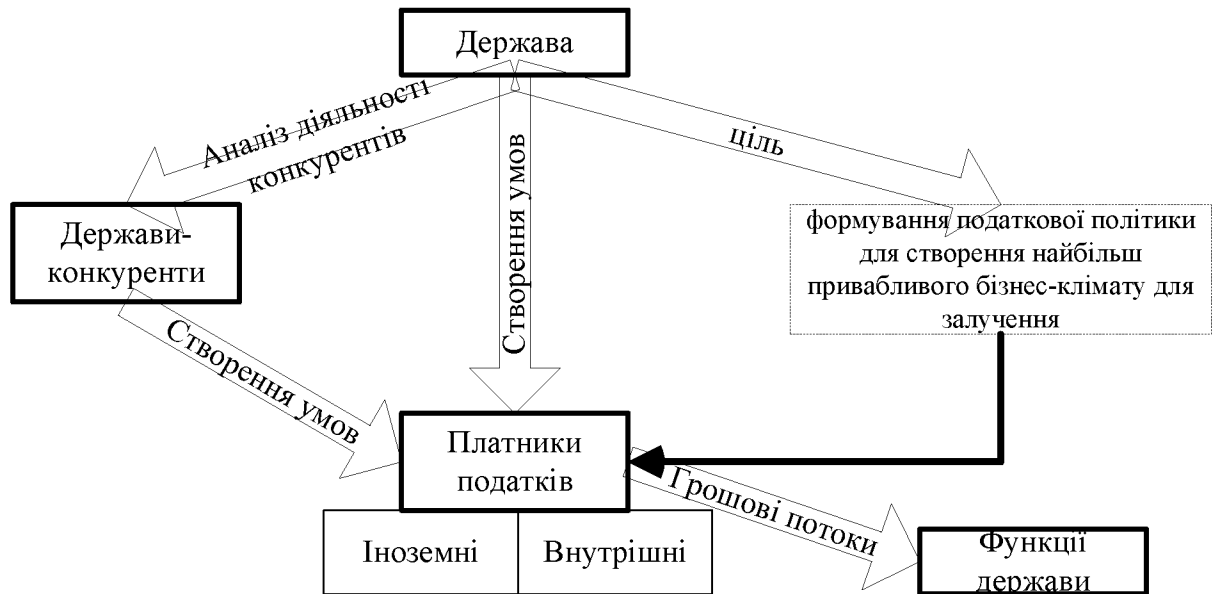


Рисунок 1 – Основні суб'єкти міжнародної податкової конкуренції

Джерело: узагальнено автором

У контексті оподаткування держава виступає постачальником послуг, а платники податків – їх споживачами. Забезпеченість ресурсами передбачає наявність: робочої сили, природних ресурсів, відповідної інфраструктури та інше. Якість зумовлюється забезпеченням державних гарантій для бізнесу, інформаційної захищеності як для залучення іноземного інвестора, так і для перешкоджання відтоку коштів вітчизняного платника податків за межі своєї країни.

Для розуміння сутності будь-якої системи, аналізу і прийняття рішень необхідно мати поняття як працює система. Для цього будується ментальна модель, яка може не точно відображати ситуацію та компоненти системи. Формування ментальної моделі здійснюється на основі виділення та класифікації ключових факторів зовнішнього та внутрішнього середовища, що розглядаються як рушійні сили розвитку досліджуваної сфери та впливають на ефективність її функціонування [2]. Побудова ментальної моделі дозволяє визначати відношення між елементами системи, знайти причини та спрогнозувати можливі наслідки тих чи інших дій.

Рушійні сили – це фактори зовнішнього та внутрішнього середовища, що мають визначальний вплив на досліджувану систему в минулому, теперішньому і майбутньому. Аналіз рушійних сил передбачає аналіз факторів впливу, при цьому обрані фактори повинні бути [2]: значущими, абсолютно відмінними і незалежними один від одного, якісно відображати зв'язки системи для кращого розуміння взаємодії між зовнішнім та внутрішнім середовищем. В свою чергу, рушійні сили поділяються на:

– передбачувані елементи, до яких відносять події, що розвиваються за відомими законами, структурні показники, значення яких значно не змінюється протягом

досліджуваного періоду;

– ключові невизначеності, до яких належать елементи, що характеризують зміни зовнішнього чи внутрішнього середовища, які не мають виділених стійких закономірностей розвитку або законів розподілу [2].

На рис. 2 представлено ментальну модель податкової конкуренції.

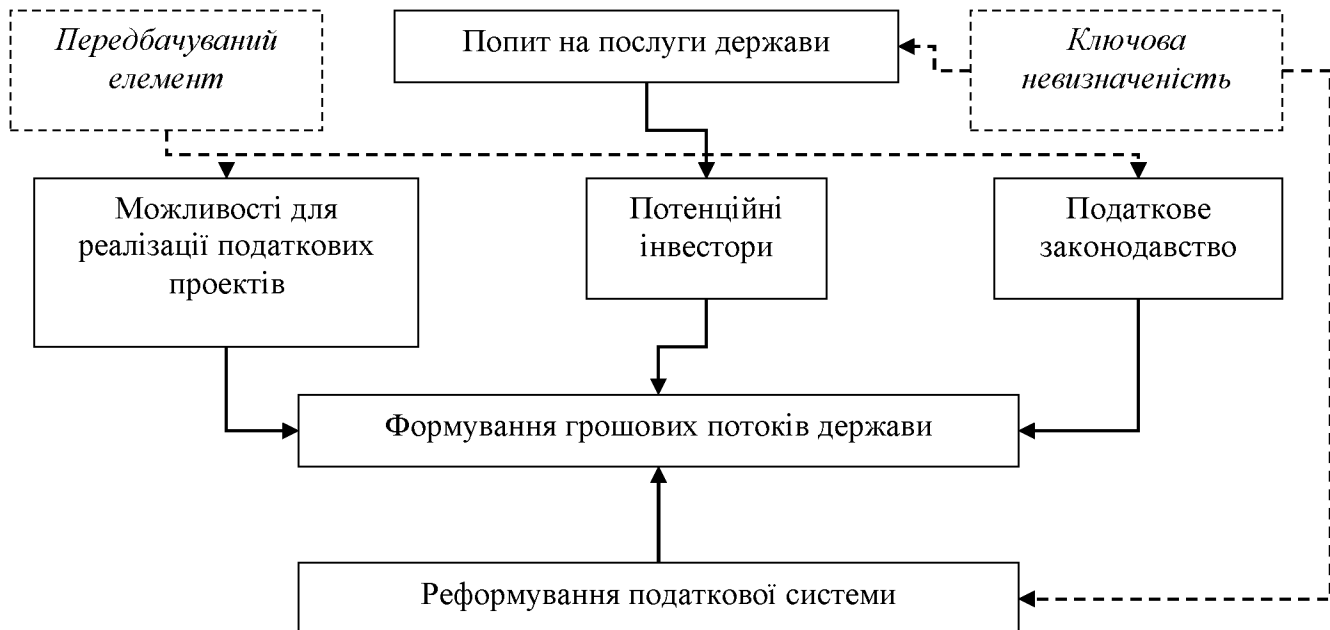


Рисунок 2 – Ментальна модель податкової конкуренції

Джерело: розробка автора

Ключовою невизначеністю виступає попит на послуги держави, що проявляється через іноземні інвестиції. У свою чергу держава забезпечує умови ведення бізнесу: інституційне середовище, наявність робочої сили та ресурсів, гарантії безпеки. Рушійними силами внутрішнього середовища виступають: національний менталітет, політичний устрій, стан розвитку економіки. До зовнішнього середовища відносять: кон'юнктуру світових ринків, процеси економічної інтеграції, глобалізації, взаємовідносини з іншими країнами.

Наразі існує багато індексів вимірювання конкурентоспроможності податкової системи країни.

Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) щорічно визначає Міжнародний Податковий Індекс конкурентоспроможності (ITCI) [3]. ITCI відображає міру дотримання двох важливих принципів при побудові податкової системи країни: конкурентоспроможність і нейтралітет, який відображає рейтинг країн по наданню найбільш сприятливих податкових умов для інвестицій, а також найкраще середовище для створення та розвитку бізнесу за рахунок низького податкового навантаження у сфері інвестицій та нейтралітету за рахунок чітко структурованого Податкового кодексу.

Інтегральний показник складається з більш ніж сорока показників, що згруповані за п'ятьма категоріями: податок на прибуток підприємств; податки на споживання; податок на нерухомість; податки з доходів фізичних осіб; міжнародні податкові правила. Кожна категорія має кілька підкатегорій. Наприклад, податок з доходів фізичних осіб, який є одним з найпоширеніших засобів фінансування сектору державного управління, має три підкатегорії: ставка і прогресивність оподаткування заробітної плати, міра подвійного оподаткування і складність. Складність визначається кількістю годин, що витрачається на виконання необхідних дій для оподаткування того чи іншого доходу. Категорія міжнародні правила визначає правила оподаткування доходів, що отримані у зарубіжних країнах.

Оцінка функціонування податкової системи також входить до розрахунку Індексу економічної свободи, що формують Wall Street Journal і Heritage Foundation для більшості країн світу. За цим рейтингом податкова свобода в Україні у 2015 році дорівнює 78,7 (за 100 шкалою) [4]. Податкова свобода визначається на основі встановлення ставки податку на прибуток, податку на доходи, загального податкового навантаження (% до ВВП) та % від ВВП державних витрат.

За рейтингом PayingTaxes, який визначається Світовим банком, Україна посідає у сфері оподаткування 107 місце (у порівнянні до попереднього року збільшення на 1 пункт) [5]. Індекс PayingTaxes складається з шести індикаторів: 1. Загальне число сплачуваних податків та відрахувань на рік, починаючи з другого року роботи компанії. 2. Час, витрачений на підготовку, подання звітності та сплату (або утримання) податку на доходи корпорацій, податку на додану вартість та відрахувань на соціальне забезпечення (в годинах на рік). 3. Сумарна податкова ставка, що показує розмір податків та обов'язкових відрахувань, які має сплачувати підприємство на другий рік роботи, і виражається як частка від її комерційного прибутку. 4. Сума сплачених підприємством податків на прибуток, що розраховується як відсоток від комерційного прибутку. 5. Сума сплачених підприємством податків та обов'язкових відрахувань, пов'язаних з робочою силою. 6. Сума сплачених підприємством податків та обов'язкових відрахувань, які не включені до категорії податків на прибуток або на робочу силу.

У 2010 році Україна серед інших країн займала 181 місце за рейтингом PayingTaxes, згідно дослідження підняття рівня країни за рейтингом відбулося за рахунок скорочення кількості податкових платежів, витрат часу на підготовку звітності та сплату податків, зниження інтегрального індексу податкового навантаження. Проте, зазначені зміни недостатні для покращення умов ведення бізнесу в країні. По деяким показникам у порівнянні з іншими країнами необхідно і в подальшому проводити реформування системи оподаткування (табл. 1).

Таблиця 1 – Рейтинг PayingTaxes України у порівнянні з іншими країнами

Індикатор	Україна	Європа та Центральна Азія	ОЕСР
Виплати (кількість)	5,0	19,2	11,1
Час (години)	350,0	232,7	176,6
Загальна податкова ставка (% прибутку)	52,2	34,8	41,2
Податок на прибуток (% прибутку)	9,0	10,8	14,9
Податки та виплати на заробітну плату (% прибутку)	43,1	20,4	24,1
Інші податки (% прибутку)	0,1	3,1	1,7

Джерело: узагальнено за даними [5]

У країнах ЄС спостерігається тенденція до зменшення податкового навантаження на працю. За останні роки частина податкових реформ відбулась в межах оподаткування податком на прибуток з метою стимулювання інвестицій та покращення конкурентноздатності окремих секторів економіки. Також, спостерігається розширення бази та підвищення податкових ставок щодо забруднення навколишнього середовища та використання природних ресурсів, також, зазначені тенденції стосуються оподаткування рухомого майна [6].

За методикою Всесвітнього щорічника конкурентоспроможності [7], що оцінює здатність країни створювати і підтримувати середовище, в якому її підприємства можуть конкурувати, як на внутрішньому, так і міжнародному ринках, Україна займає 60 позицію у рейтингу. Ця методика виділяє чотири основні напрями: економічні показники, ефективність уряду, ефективність бізнесу та інфраструктура. У свою чергу, кожен з цих

факторів ділиться на 5 суб-факторів. Ці 20 суб-фактори мають однакову вагу при отриманні кінцевого результату та включають більш ніж 300 критеріїв. Що стосується податкової сфери, то її конкурентоспроможність оцінюється показниками фіскальної політики, що входять до напрямку ефективності уряду (табл. 2).

Таблиця 2 – Суб-фактори оцінювання фіскальної політики уряду

Назва показника	Пояснення
Сума загальних податкових надходжень (%)	У відсотках від ВВП
Сума податку на доходи фізичних осіб (%)	На прибутки, доходи і приріст капіталу, відсоток від ВВП
Сума корпоративних податків (%)	На прибутки, доходи і приріст капіталу, у відсотках від ВВП
Сума непрямих податкових надходжень (%)	Податки на товари та послуги у відсотках від ВВП
Сума податку на майно (%)	У відсотках від ВВП
Сума внеску на соціальне страхування (%)	Обов'язкові внески працівників і роботодавців як відсоток від ВВП
Ефективність ставки податку на доходи фізичних осіб	Відсоток доходу ВВП на душу населення
Ставка податку на прибуток	Максимальна ставка податку, розрахована від прибутку до оподаткування
Ставка податку на споживання	Стандартна ставка ПДВ
Розмір ставки внеску на соціальне страхування працівника	Обов'язковий внесок у відсотках від доходу, рівний ВВП на душу населення
Розмір ставки внеску на соціальне страхування роботодавця	Обов'язковий внесок роботодавця у відсотках від доходу, рівний ВВП на душу населення
Реальні особисті податки	Оцінка перешкод реальних податків
Реальні корпоративні податки	Оцінка перешкод підприємницькій діяльності реальних корпоративних податків

Джерело: узагальнено за даними [7]

Як зазначається у статті [8] низький рівень оподаткування не є основним критерієм для формування оцінки податкової політики як конкурентоспроможної, вагому роль відіграють саме показники витратності податкового адміністрування. Для цього розрахуємо вартість збору 100 грошових одиниць податків та зборів (рис. 3) за формулою:

$$K = \frac{B \cdot 100}{П}, \quad (1)$$

де Б – це бюджет Державної податкової служби України;

П – обсяг податкових надходжень.

Із рис. 3 видно, що протягом 2004–2012 рр., спостерігається поступове зменшення вартості збору 100 одиниць податків. Зменшення рівня показника у 2011-2012 рр. зумовлено підвищенням податкових надходжень за рахунок проведення реформи податкової системи та розширення застосування електронного оподаткування. Суттєве зменшення показника у 2013-2014 рр. пояснюється реформою Державної податкової служби України та зменшенням фінансування новоутвореної Державної фінансової інспекції України.

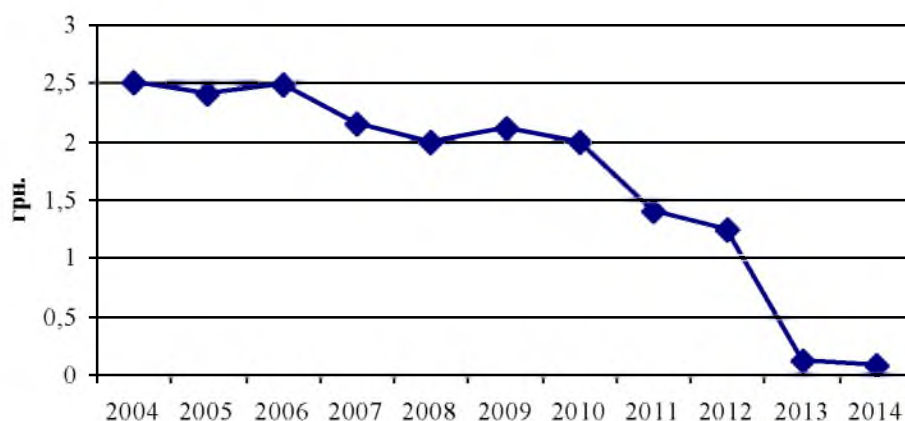


Рисунок 3 – Динаміка вартості збору 100 грошових одиниць податків
Джерело: розраховано за даними [9; 10]

На основі вищезазначеного, виникає необхідність розглянути конкурентоспроможність податкової політики на різних рівнях: окремо для платника податків та держави. Тому, пропонуємо класифікацію показників конкурентоспроможності податкової політики за її головними суб'єктами: урядом (у особі податкових органів) та платником податків (рис. 4).



Рисунок 4 – Класифікація показників конкурентоспроможності податкової політики

Джерело: розробка автора

За даними рис. 4 видно, що показники конкурентоспроможності податкової політики як для платників податків, так і для держави майже співпадають, проте, для кожної із сторін характеризують специфіку, з якої вони стикаються в процесі оподаткування.

Отже, набір параметрів, що характеризують конкурентоспроможність податкової політики, представляє кортеж:

$$K = \langle H_i, B_i, \mathcal{U}_i, BA_i, \mathcal{Z}, \Pi, E \rangle, \quad (2)$$

де K – конкурентоспроможність податкової політики;

H_i – податкове навантаження i -го суб'єкту. Для платника податків цей показник визначається як частка податків у виторгу від реалізації [11]. Для уряду – як відсоток від ВВП загальної суми податкових надходжень;

B_i – податкова віддача для i -го суб'єкту. На рівні уряду податкова віддача розглядається як середньогалузеве значення податкової віддачі по Україні. На рівні платника – як відношення суми нарахованого податку на прибуток до суми скоригованих валових доходів [11];

\mathcal{U}_i – витрати часу для i -го суб'єкту. Для платника податків – це витрати часу на ведення податкового обліку, складання та подання звітності, перевірки контролюючих органів. Для податкових органів – це час на проведення перевірок платника податків, надання роз'яснень платникам щодо податкового законодавства тощо;

BA_i – витрати на адміністрування для i -го суб'єкту. Для платників податків цей показник включає вартість адміністрування податків та зборів, ведення обліку, складання та подання звітності тощо. З точки зору контролюючих органів – це витрати інспекцій, пов'язані виключно із адмініструванням податків і зборів;

\mathcal{Z} – частота змін податкового законодавства негативно позначається на діяльності та ускладнює ведення податкового обліку суб'єктами господарювання. Зауважимо, що середня «швидкість» змін до Податкового кодексу України з моменту його прийняття становить 1,2 внесення змін за місяць. Проте, як зазначає чинне законодавство, зміни в податковому законодавстві можуть відбуватися не частіше за 1 раз на півроку;

Π – загальне число сплачуваних суб'єктами господарювання податків, зборів та відрахувань на рік;

E – ефективність функціонування фіскальних органів. Цей показник розраховується як відношення витрат держави на утримання фіскальних органів та загальної суми податкових надходжень.

Висновки. Отже, податкова політика виступає одним із регуляторних важелів держави, тому її безпосередній рівень конкурентоспроможності обумовлює податкову складову конкурентоспроможності національної економіки. Загальне уявлення про податкову конкуренцію формує побудована автором ментальна модель, що побудована на основі виокремлення передбачуваних елементів та ключових невизначеностей, використання якої дозволяє визначати відношення між елементами системи, знайти причини та спрогнозувати можливі наслідки тих чи інших дій. На основі результатів узагальнення показників конкурентоспроможності податкової політики набуло подальшого розвитку класифікація показників конкурентоспроможності податкової політики за її головними суб'єктами: уряд (у особі податкових органів) та платник податків. Загалом, відзначено, що підвищення конкурентоспроможності податкової політики і, в результаті, податкової системи, можливе лише у результаті послідовної зміни негативного ставлення платників податків до інституту оподаткування, встановлення та регулювання взаємозв'язку між параметрами конкурентоспроможної податкової системи та національної економіки, подолання корупційних явищ, оновлення основних фондів, запровадження пільгових режимів для інноваційних технологій тощо.

Список використаних джерел:

1. Щодо першочергових заходів покращення податкового клімату в Україні : аналітична записка [Електронний ресурс]. – Національний інститут стратегічних досліджень. – Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/1492/>.
2. Кравченко О.О. Фінансове планування на основі сценарних прогнозів : дис. ... док. екон. наук : 08.00.08. / О.О. Кравченко ; Національна Академія наук України ; Інститут економіки промисловості. - Київ, 2015. - 634 с.
3. International Tax Competitiveness Index [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://taxfoundation.org/article/2015-international-tax-competitiveness-index>.
4. Index of Economic Freedom: Wall Street Journal, Heritage Foundation [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.heritage.org/index/pdf/2015/countries/ukraine.pdf>.
5. Paying Taxes 2015. The global picture. [Електронний ресурс] / World Bank Group and PwC. – Режим доступу : <http://www.pwc.com/payingtaxes>.
6. Безпалько І.Р. Аналіз конкурентоспроможності податкової системи України в сучасних глобалізаційних умовах [Електронний ресурс] / І.Р. Безпалько // Ефективна економіка. 2015. – Режим доступу : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/10_2015/26.pdf.
7. IMD World Competitiveness Center [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.imd.org/wcc/research-methodology/>
8. Коротун В.І. Формування конкурентоспроможної податкової політики України в умовах глобалізації [Електронний ресурс] / В.І. Коротун // Малий і середній бізнес (право, економіка, держава). – 2013. – № 1–2 (52–53). – С. 180–186. – Режим доступу : http://ir.asta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/201/1/168_IR.pdf.
9. Закон України «Про Державний бюджет України» : інформація за 2004-2014 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/>.
10. Звітність про виконання Державного бюджету : інформація за 2004-2014 рр. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.
11. Тімарцев О.Ю. Податковий механізм стабілізації розвитку національної економіки: проблеми теорії і практики : монографія / О.Ю. Тімарцев. – Запоріжжя : КПУ, 2014. – 388 с.

Ключові слова: податкова політика, конкурентоспроможність, податкова система, податкова конкуренція, ментальна модель.

Ключевые слова: налоговая политика, конкурентоспособность, налоговая система, налоговая конкуренция, ментальная модель.

Keywords: fiscal policy, competitiveness, tax system, tax competition, mental model.